

РЕШЕНИЕ

№ 670

гр. София, 08.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 11.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **4556** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК] против Ревизионен акт № Р-22221018004706-091-001/08.07.2019 г., в частта потвърдена с Решение № 404 от 16.03.2020 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ на НАП/.

С оспорената част от ревизионния акт са определени задължения по ЗДДС, в резултат на отказано право на данъчен кредит, за данъчен период м. февруари 2018 г. по издадени фактури от [фирма], ЕИК:[ЕИК] в общ размер на 62 207.00 лв., ведно с определените лихви в размер на 8 321.21 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 вр. чл. 25, ал. 2 от ЗДДС.

В жалбата са релевирани доводи, че РА, в частта, с която е отказано право на данъчен кредит за данъчен период м. февруари 2018 г. по издадени фактури от [фирма], е неправилен, незаконосъобразен, немотивиран и издаден в нарушение на материалноправните и процесуалноправни норми. Счита се, че доставките от [фирма], ЕИК:[ЕИК] са извършени действително. Органите по приходите са

извършили непълен анализ на представените от дружеството-жалбоподател доказателства. Твърди се, че спорните доставки са изпълнени съгласно всички изисквания на разпоредбите на чл. 69 – чл. 72 от ЗДДС за възникване и упражняване право на данъчен кредит. Счита се, че събраните по време на ревизионното производство доказателства следва да бъдат преценени в тяхната съвкупност, което не е сторено от ревизиращите органи. Позовава се на практиката на СЕС. Претендира се отмяна на оспорения РА.

Жалбоподателят, редовно уведомен, не изпраща представител. Не претендира разноски.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП -С., чрез процесуалния си представител юрисконсулт В., излага становище за неоснователност на жалбата. Моли съда да я остави без уважение и да присъди в полза на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП - С. юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 24.03.2020 г. /л.18/. Жалбата е подадена чрез административния орган до съда с вх. № 53-00-36/08.04.2020 г., чрез лицензиран пощенски оператор, с поставена дата на пощенското клеймо – 07.04.2020 г. /л.12/ от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221018004706-020-001 от 13.08.2018 г. /л.30/, издадена от Б. Н. Н., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, е възложена ревизия на жалбоподателя за определяне на задължения за ДДС за данъчен период от 01.08.2013 г. до 28.02.2018 г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена по електронен път на ревизираното дружество на 28.08.2018 г., видно от приложеното известие за доставяне /л.31/, като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени Т. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и С. А. К., на длъжност инспектор по приходите. Органът по възлагането е упълномощен със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.19-21/. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221018004706-020-002/27.11.2018 г., връчена по електронен път на ревизираното

дружество по електронен път на 28.11.2018 г. /л.27-28/, е определен нов срок за извършване на ревизията - до 28.01.2019 г.

Ревизионният доклад /РД/ по извършената ревизия с № Р-22221018004706-092-001 е изготвен на 01.04.2019 г. и е връчен лично на ревизираното лице по електронен път на 23.04.2019 г. /л.33-70/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното дружество е подадено възражение срещу съставения РД /П..1/.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22221018004706-091-001/08.07.2019 г. е издаден на 08.07.2019 г. и е връчен на ревизираното лице по електронен път на 30.09.2019 г. /л.71-77,гръб/. С него са приети изложените в РД обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 от ДОПК. Със същия на дружеството са установени задължения по ЗДДС, които произтичат от непризнато право на данъчен кредит за данъчен период от 01.02.2018 г. до 28.02.2018 г. - ДДС в размер на 62 207.00 лв. - главница и законната лихва върху нея в размер на 8 312.21 лв.

Ревизионният акт, предмет на оспорване в настоящето производство е издаден от Е. М. С., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, орган възложил ревизията на основание Заповед № РД-01-2257/07.12.2018 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] (л.22-26). С посочената заповед на основание чл. 11, ал. 1, т. 1 от ЗНАП, във връзка с прекратяване на служебното правоотношение на Б. Н. Н. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място] вр. чл. 112, ал. 1 от ДОПК е наредено Е. М. С., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място] да издава заповеди в хипотезата на чл. 113, ал. 3 от ДОПК, както и ревизионни актове по реда на чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирания субект до директора на Дирекция ОДОП е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА, с вх. № 53-06-9990/14.10.2019 г. по регистъра на ТД на НАП [населено място], като със същата РА е оспорен по отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по отношение на доставките, извършени от [фирма], ЕИК:[ЕИК] – 62 207.00 лв., главница и законната лихва върху главницата в размер на 8 312.21 лв.

С Решение № 404/16.03.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], спорният ревизионен акт е потвърден в оспорената част.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е ИТ консултиране, дигитализация и управление на архиви. Същата е осъществявана от дигитален център, находящ се в [населено място], [улица] офис, находящ се [населено място], [улица], офис 1. Констатирано е още, че през м. 02.2018 г. [фирма] е приспаднало данъчен кредит в общ размер на 62 207,00 лв. по три фактури № 1000000040/19.02.2018 г., № 1000000042/22.02.2018 г. и № 1000000044/27.02.2018 г., издадени от [фирма], с деклариран предмет на доставките -

„дълготрайни активи“ /П.. 1/.

Във връзка с извършената на доставчика [фирма] насрещна проверка, са депозиран писмени обяснения, заверени копия на документи и счетоводни регистри . Представени са спорните фактури / посочени по-горе/, договори към тях, ведно с приложенията, както и приемо-предавателни протоколи.

От страна на дружеството-доставчик е представен Дневник за продажби и СД по ЗДДС. От същите е установено, че фактурите са надлежно отразени. За доказване на плащанията по издадените фактури е представена история на транзакциите по Сметка [банкова сметка] с титуляр [фирма]. От същата ревизиращите органи са установили, че по-голямата част преводите са извършени от ревизираното дружество в полза на доставчика. Част от тях са направени от [фирма]/ чийто управител е идентичен с този на ревизираното лице/. С изключение на един превод – от 15.03.2018 г. в размер на 29 900.00 лв. с основание „Част Ф № [ЕГН]“, когато сумата е изтеглена от П. П. –управител на [фирма], всички останали суми са преведени на [фирма].

От страна на органите по приходите е извършена проверка в Дневника за продажби на [фирма], ЕИК:[ЕИК], от която е установено, че дружеството не е отразило в дневниците си за продажби фактури с [фирма]. Установено е още, че в хронологичните регитри на доставчика „Техком 88“ са отразени 7 броя фактури с доставчик А. S. L., но не е налице информация за съставителя на тези регистри.

В хода на ревизията от страна на управителя на [фирма] са представени обяснения, в които е посочено, че договорите с [фирма] са за доставка на софтуерни продукти, които са изпълнени изцяло и без забележки. Заявено е също, че договореното възнаграждение е изплатено изцяло по банков път по фирмената сметка на дружеството. Въпросните софтуерни продукти са изработени и доставени от фирма „А. Софтуер“ ДОО с Булстат/данъчен номер SR102085892. Посочено е, че с това дружество управителят на [фирма] има сключен рамков договор за изработка на софтуерни продукти от 28.07.2017 г., въз основа на който получава преференциални условия. Последният е приложен, ведно с анексите към него.

Във връзка с извършената насрещна проверка, от страна на дружеството-доставчик не са представени фактури, издадени от „А. Софтуер“ ДОО, както и приемо-предавателни протоколи и доказателства за извършени плащания от [фирма] в полза на „А. Софтуер“ ДОО.

Ревизираното дружество [фирма] представя обяснения във връзка с извършените доставки от [фирма]. Сочи, че между него и [фирма] са подписани договори за изработване на специализирани софтуерни продукти – софтуерна система за туристически транспорт; софтуерен продукт за контрол на търговски и офис зони; софтуерна система за управление и контрол на договорите и разходите. По тези договори са издадени процесните фактури. Заявява, че услугата е реализирана от П. Н. П.. За приемане на работата и извършените изпитания са изготвени приемо-предавателни протоколи. Специализираният софтуер по тези поръчки е реализиран впоследствие чрез рамков договор за сътрудничество между [фирма] и

[фирма], и подписаните между тях допълнителни споразумения с № от 01 до 05. На основание сключения рамков договор, [фирма] продава специализирания софтуер на [фирма], ЕИК:[ЕИК]. Във връзка с тази продажба от страна на [фирма] са издадени фактури към [фирма], представени по делото. Приложено е също копие на рамков договор между [фирма] и [фирма].

За да откажат право на приспадане на данъчен кредит в размер на 62 207.00 лв по процесните фактури, ревизиращите са приели, че не е налице реалност на доставките. За да достигнат до този извод, същите са посочили, че липсват данни за изработване на договорените софтуерни продукти, както и за тяхното инсталиране. След извършен анализ на представените документи от [фирма] и от ревизираното лице, органите по приходите са приели, че не може да се направи връзка между трите договора, сключени между [фирма] и [фирма] и трите броя анекси, сключени между доставчика и „А. Софтуер“ ДОО. Същите са констатирани, че всички анекси са с идентични клаузи и съгласно чл. 2 от тях, основните функционални изисквания и спецификации са описани в Приложение № 1- функционална спецификация на продукта, което техническо задание е неразделна част от договора. В хода на ревизията, обаче описаните Приложения № 1 не са представени. Не са установени данни за изработката на договорените софтуерни продукти, както и за извършени плащания в полза на „А. Софтуер“ ДОО. По отоншение предаването от страна на сръбския търговец „А. Софтуер“ ДОО на изработените от него софтуерни продукти на [фирма], данъчните органи приемат, че представените приемо-предавателни протоколи са с бланкетно съдържание доколкото представената декларация на изпълнителя, че предоставя услугата в съответствие с договора и изискванията, съгласно Приложение № 1, неделима част от действащия между страните договор, сама по себе си не удостоверява конкретния резултат от разработката на софтуер, респективно от услугите по инсталиране и внедряване.

Във връзка с така установената фактическа обстановка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, е отказан данъчен кредит за м. 02.2018 г. по издадените фактури от [фирма] в общ размер на 62 207,00 лв. На жалбоподателя са определени и съответни лихви за ДДС, посочени в таблицата на РА.

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни органи и при спазване на процесуалните правила. Оспореният Ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК вр. чл. 11, ал. 1, т. 1 и ал. 3 от ДОПК вр. Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г., издадена от директора на ТД на НАП [населено място] вр. Заповед № РД-01-2257/07.12.2018 г. /л.19-26/, притежаващ КЕП и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения – такива, които да са довели до ограничаване правото на защита на засегнатото лице. Ревизираното лице [фирма] е надлежно уведомено за ревизията, възложена със ЗВР № Р-22221018004706-020-001/13.08.2018 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22221018004706-020-002/27.11.2018 г., връчени по електронен път на 28.08.2018 г. и 28.11.2018 г. /л.27-32/, като на същото е

предоставена възможност да представи писмени обяснения и документи, отнасящи се до обстоятелствата, подлежащи на установяване в ревизионното производство.

Съгласно разпоредбата на чл. 114, ал. 1 от ДОПК, срокът за извършване на ревизията е до три месеца и започва да тече от датата на връчването на заповедта за възлагане. В ал. 2 на чл. 114 от ДОПК е предвидено, че ако срокът по ал. 1 се окаже недостатъчен, той може да бъде продължен до два месеца със заповед за удължаване на срока от органа, възложил ревизията. Анализът на цитираните правни норми налага извод, че от значение за ревизионното производство е датата на връчване на първоначалната заповед за възлагане на ревизия, тъй като, съгласно ал. 1 именно от тази дата започва да тече срока на ревизията. Правните норми на чл. 117, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК изискват от административния орган да състави ревизионния доклад не по-късно от 14 дни след изтичане на срока за извършване на ревизията и той да бъде връчен тридневен срок от съставянето му. Тези разпоредби са предвидени с цел да не се продължава изкуствено и безконтролно срокът за извършване на ревизията и съставянето на актовете след нея и да се дисциплинира администрацията към бързо, точно и срочно изпълнение на задълженията си.

В настоящия случай РД е следвало по закон да бъде съставен най-късно до 11.02.2019 г., като същият е изготвен на 01.04.2019 г. Връчването му е станало на 23.04.2019 г. по електронен път, т.е след изтичане на предвидения в закона тридневен срок за връчване.

Горното обосновава извод, че ревизионното производство е продължило повече от установения максимален четиримесечен срок /с удължаването по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, извършено правомерно със ЗИЗВР по чл. 113, ал. 3 от ДОПК/. Това нарушение на административнопроизводствените правила обаче, според установената съдебна практика, се определя като несъществено, доколкото сроковете по чл. 117, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК са инструктивни. Установените в нормите на чл. 114, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК срокове се отразяват единствено на годността на събраните след изтичането им доказателства, което не се установява в настоящия случай.

При провеждане на ревизията са събрани допустимите и относими писмени доказателства, като от анализа на същите са направени обосновани изводи относно размера на дължимия от ревизираното лице ДДС. Анализирани са всички обстоятелства, установени от събраните доказателства, в т.ч. представените от жалбоподателя, поради което доводите на последния за допуснати съществени процесуални нарушения са неоснователни.

Правният спор се свежда до това налище ли са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет услуги. Въпросът за реалността на доставките е фактически и при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до установяване предаването на резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – да бъдат представени доказателства за използване на полученото и физическото му наличие при ревизираното лице. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на

доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

В закона няма легално определение на понятието „неправомерно начислен данък“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното, това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е „неправомерно“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчика по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването му - че доставките по фактурите са реално извършени, наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС за упражняване правото на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 вр.чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 25 ал. 2 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно начислен във фактурите данък. Прието е, че липсват доказателства за реалното осъществяване на доставките, респективно - липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

Съдът намира, че изводите на органите по приходите за липса на реалност на доставките по спорните фактури, с предмет изработка, инсталиране и обучение за работа със софтуер са правилни и законосъобразни.

На първо място, видно от съдържанието на представените три броя договори между жалбоподателя и неговия доставчик, отсъства достатъчна конкретизация на софтуерните продукти – същите следва ли да отговарят на

определени изисквания за сигурност, обем, памет, конкретен предмет – търговски център, туристическо, транспортно или друг вид предприятие. Представените към тях приемо-предавателни протоколи са бланкетни. Същите не съдържат конкретни данни какво точно представлява разработения продукт. Горното възпрепятства извършване на преценка дали изпълненото отговаря на възложеното.

Не са представени доказателства относно изработването, внедряването и функционирането на софтуерните продукти. Неизяснено е с какъв персонал и техника са изпълнени доставките, както и въз основа на какви критерии жалбоподателят е избрал и възложил на доставчика да осъществи такъв вид услуги. Освен това съдът съобрази, че според уговореното и в трите договора между [фирма] и [фирма] /чл.11/ възложителят следва да определи конкретни лица, които да бъдат обучени за работа с внедрените продукти. В хода на ревизионното /а и на съдебното/ производство не са анагажирани доказателства за провеждане на обучение на персонал, с цел въвеждане и използване на изработения софтуер. Липсват надлежни такива и за използването на договорените услуги за облагаемата дейност на жалбоподателя. В тази връзка съдът съобрази обясненията на жалбоподателя и фактическите констатации в заключението на съдебно-счетоводна експертиза. В първото е посочено, че последващата реализация на процесните доставки е осъществена въз основа на Рамков договор за сътрудничество от 06.06.2016 г. между: [фирма] и [фирма] /стр.593 от Приложение № 3/. Съгласно същия, всяка от страните при необходимост и обективна възможност следва да указва съдействие на другата страна, при поискване на услуги: напр. предоставяне на хардуер, предоставяне на софтуерни продукти, предоставяне на финансова помощ и др. Конкретният предмет на услугите, сроковете за изпълнение, цените и начина на плащане се отразяват в Допълнителни споразумения. От представените и описани на стр.8 и 9 от заключението допълнителни споразумения обаче, не може да се установи идентитет между техния предмет и услугите – предмет на договорите между ревизираното лице и [фирма]. Липсват доказателства и за предоставяне от страна на [фирма] на [фирма] ползването на наличните софтуерни продукти, както и за възмездността/безвъзмездността на това. Обстоятелството, че по силата на Рамков договор от 06.04.2017 г. между [фирма] - Възложител и [фирма] - Изпълнител /стр.605 от Приложение № 3/, последният се е задължил да достави услуги по бизнес анализ, технически дизайн, програмиране, тестване, изработка на документация, надграждане и внедряване на информационни системи за нуждите на хотелски комплекс , както и че са подписани две допълнителни споразумения за изработка на софтуер, не обосновават обратен извод. Още повече, че по делото не са представени доказателства за извършени плащания към ревизираното лице/ реализирани приходи/, както и за пряка връзка между фактурираните услуги / вж. стр.9 и 10 от заключението/ и сключените споразумения. В издадените фактури като основание е цитиран единствено рамковия договор. Последният, както бе посочено, е с твърде общ предмет, различен от този на спорните доставки.

На следващо място, за да възприеме извода на ревизиращите органи за отсъствие на основание за признаване право на данъчен кредит по процесните фактури, съдът взе предвид и следното:

Както бе посочено по-горе, в обясненията на жалбоподателя и неговия доставчик е заявено, че [фирма] е превъзложило разработването и инсталирането на софтуерните продукти по трите договора от 01.09.2017 г., 29.09.2017 г. и 27.12..2017 г. на „А. Софтуер“ ДОО . От представените анекси към рамковия договор между изпълнителя и неговия подизпълнител обаче, не може да се установи пряка връзка между договореното и предмета на договорите между [фирма] и жалбоподателя. Това е така, тъй като всички анекси са с идентични клаузи и по отношение функционалните описание и изисквания към продукта препращат към Приложение №1, което не е представено по преписката. Липсват доказателства относно различните етапи на изработка на софтуерните продукти –анализ, планиране, проектиране, разработване и внедряване на самия софтуер . Не са ангажирани доказателства за получаване на договорените софтуерни продукти от сръбското дружество – подизпълнител на [фирма], както и за изготвяне и подписване на договореното двустранно споразумение във връзка с инсталирането на софтуера и обучението на служителите на възложителя. Не са представени и разпечатки, удостоверяващи достъп до защитено хранилище в „облак“ – D., информация за кодове за достъп до софтуерните продукти, доказателства за инсталиране на софтуерните продукти, респективно за провеждане на обучение.

В хода на ревизионното производство не са представени доказателства за издаване на фактури от „А. Софтуер“ ДОО и осъществено плащане от страна на [фирма]. От страна на дружеството-доставчик в хода на ревизията не са представени счетоводни отчетности, удостоверяващи, отразени в неговото счетоводство взаимоотношения със сръбското дружество „А. Софтуер“ ДОО, включително информация за получените услуги, командировани лица във връзка с изпълнение на предмета на сключения договор между двете дружества, доказателства за осъществено плащане.

В тази връзка следва да се има предвид, че нееднократно в свои решения ВАС е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието „доставка“. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, при доставката по смисъла, вложен от законодателя - чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - извършването на услугата, респективно доставката на стоката. Това означава, че наличието само на договор, приемо-предавателни протоколи, респ. на фактура, не може да породи правомерно упражняване право на данъчен кредит за получателя по доставките, ако той не установи, че

издадените му фактури обективират реално осъществени доставки на услуги. За доказване на реалното изпълнение на доставките на услуги, задължение е на получателя, за да може да упражни правомерно правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит да притежава доказателства за изпълнение на доставките. Този, който черпи права от доставката, а в случая това е получателят на стоките и услугите, следва да докаже наличието на всички положителни предпоставки на закона за да извърши законосъобразно приспадане на ДДС. В тази връзка, съдът съобрази това, че обстоятелството, че издадените фактури по доставките от [фирма] на [фирма] са осчетоводени по надлежен ред от страна на [фирма] и от [фирма] и са представени платежни документи и счетоводни регистри за осчетоводени плащания, не е достатъчно за да обоснове извод за тяхната реалност. Горното следва от анализа на разпоредбите на чл.6 ал.1, чл.68 т.1 и чл.69 ал.2 от ЗДДС и тези на чл.167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета.

В заключение, съдът намира, че по делото не са налице достатъчно доказателства за реалността на процесните доставки по фактури № [ЕГН]/19.02.2018 г., № [ЕГН]/22.02.2018 г. и № [ЕГН]/27.02.2018 г., издадени от [фирма]. Ето защо, РА в оспорената част – за начислен ДДС в общ размер на 62 207,00 лв., ведно със съответните лихви, следва да бъде потвърден, а жалбата - оставена без уважение.

При този изход на спора и направеното искане от ответника в този смисъл, жалбоподателят следва да заплати юрисконсултско възнаграждение в размер на 2645.57 лв., съобразно материалния интерес по делото – главница 62 207.00 лв. и лихви 8312.21 лв.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, I-во отделение, 18-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК:

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], Район „Студентски“, [улица], офис 1, с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] против Ревизионен акт № Р-22221018004706-091-001/08.07.2019 г, в частта потвърдена с Решение № 404 от 16.03.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ на НАП, с който са установени задължения по Закон за данък върху добавената стойност в общ размер 70 519.21 лв., в това число главница в размер на 62 207.00 лв. и лихва върху същата в размер на 8312.21 лв., като неоснователна.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], Район „Студентски“, [улица], офис 1, с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ юрисконсултско възнаграждение в размер на 2645.57 лв. (две хиляди шестстотин четиридесет

и пет лева и 0.57 стотинки)

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: